Breadcrumb

1. Αρχική
2. Entity Print

Δημοσιεύτηκε: 07/07/2013 Ενημερώθηκε: 12/11/2014

Τεκμηρίωση ενδοομιλικών συναλλαγών

Προβολή σε μορφή PDF

Ημεδαπές επιχειρήσεις που συνδέονται με άλλη επιχείρηση κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 39 του ν.2238, υποχρεούνται να τηρούν για το Οικονομικό Έτος 2013 (χρήση 2012) Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών τους.

Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με τη λειτουργική ταυτότητα της επιχείρησης, όπως τον όμιλο στον οποίο ανήκει, τις λειτουργίες που επιτελεί και τους κινδύνους που αναλαμβάνει, καθώς και κατάλογο με τις ενδοομιλικές συναλλαγές προς τεκμηρίωση, οι οποίες πραγματοποιούνται εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου και σύντομη περιγραφή της μεθόδου τεκμηρίωσης που εφαρμόζεται. Ο φάκελος τεκμηρίωσης τηρείται στην επιχείρηση και τίθεται στη διάθεση της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής στα πλαίσια ελέγχου, εντός εύλογου χρόνου ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει τις τριάντα (30) ημέρες.

1. Υπόχρεοι - εξαιρέσεις

Υπόχρεοι για τη σύνταξη Φακέλου Τεκμηρίωση είναι οι εταιρίες οποιονδήποτε τύπου και μορφής για τις συναλλαγές με εταιρίες που είναι συνδεδεμένες. Οι διατάξεις εφαρμόζονται ανάλογα και για συναλλαγές μεταξύ μόνιμης εγκατάστασης αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα με το κεντρικό και με τις συνδεδεμένες

εταιρείες του κεντρικού της στην αλλοδαπή, καθώς και για συναλλαγές μεταξύ ημεδαπής επιχείρησης και μόνιμης εγκατάστασής της στην αλλοδαπή.

Συνδεδεμένες νοούνται οι επιχειρήσεις μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής ή οικονομικής εξάρτησης ή ελέγχου, ιδίως λόγω συμμετοχής της μίας στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της άλλης ή λόγω συμμετοχής των ιδίων προσώπων στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση και των δύο επιχειρήσεων, καθώς και οι επιχειρήσεις οι οποίες διαθέτουν σε μία από τις συνδεδεμένες τα ανωτέρω δικαιώματα ή δυνατότητες επιρροής.

Όρια ενδοομιλικών συναλλαγών, εξαιρέσεις:

- Οι εμποροβιομηχανικές εταιρίες που έχουν εγκατασταθεί στην Ελλάδα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132).
- Επίσης, εξαιρούνται ενδοομιλικές συναλλαγές η αξία των οποίων δεν υπερβαίνει τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ αθροιστικά, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης για το σύνολο των συνδεδεμένων δεν υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ ή η αξία των οποίων δεν υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης για το σύνολο των συνδεδεμένων υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ.
- Για τις συμβάσεις δανείου που συνάπτονται μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν 4110/2013 δεν εφαρμόζονται για τις ανώνυμες εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986 (Α' 183), τις εταιρίες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του ν. 1905/1990 (Α' 147), τις εταιρίες ειδικού σκοπού του ν. 3156/2003 (Α' 157) και του ν. 3601/2007 (Α' 178) με έδρα στην Ελλάδα, τις εταιρίες παροχής πιστώσεων του ν. 2937/2001 (Α' 169), τις Ανώνυμες Εταιρίες Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών (Α.Ε.Π.Ε.Υ.) του ν. 3606/ 2007 (Α' 195), καθώς και για τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα.

2. Προθεσμίες

Ο φάκελος τεκμηρίωσης καταρτίζεται πριν την έκδοση του φορολογικού πιστοποιητικού της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του ν.2238 και σε κάθε περίπτωση εντός πενήντα (50) ημερών από την ημερομηνία κλεισίματος της

διαχειριστικής περιόδου. Συνοδεύεται από συνοπτικό πίνακα πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών μέσα στην ίδια προθεσμία, για ισολογισμούς που κλείνουν μετά τις 30.12.2012.

3. Τι περιλαμβάνει ο φάκελος τεκμηρίωσης

Από αυτά που ορίζει ο νομοθέτης και θα εξειδικεύονται στην υπό έκδοση Υπουργική Απόφαση και την υπάρχουσα διεθνή εμπειρία, συμπεραίνουμε ότι ο φάκελος τεκμηρίωσης πρέπει να περιλαμβάνει :

- Ανάλυση του κλάδου όπου βρίσκεται η υπό εξέταση επιχείρηση
- Μια ανάλυση του κλάδου παραγωγής όπου βρίσκεται η επιχείρηση είναι απαραίτητη. Στο κεφάλαιο αυτό του φακέλου τεκμηρίωσης πρέπει να συμπεριλαμβάνονται οι μακροοικονομικοί παράγοντες που επηρεάζουν την βιομηχανία, τα βασικά χαρακτηριστικά του κλάδου παραγωγής (δείκτες, επίπεδο ανταγωνισμού κλπ) και προβλέψεις της αγοράς και αναμενόμενη επίδραση στις εταιρείες του παραγωγικού κλάδου.

Οι πληροφορίες αυτές για τον κλάδο παραγωγής βρίσκονται σε αναλύσεις από εξωτερικές πηγές όπως εκθέσεις αναλυτών, έρευνες αναλυτών, ετήσιες εκθέσεις αναλυτών και πληροφορίες που μπορούν να βρεθούν από το διαδίκτυο.

- Λειτουργική Ανάλυση

Εδώ δίνουμε έμφαση στις συναλλαγές κλειδιά που έχει η υπό εξέταση μονάδα, από τον κατάλογο με τις ενδοομιλικές συναλλαγές προς τεκμηρίωση, οι οποίες πραγματοποιούνται εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, οι συντελεστές παραγωγής που χρησιμοποιούνται, ανάλυση του ρίσκου που αναλαμβάνει η επιχείρηση και συνοπτικός οδηγός της μεθοδολογίας που θα ακολουθηθεί για την διαπίστωση της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων.

Το βασικό στοιχείο σε αυτή την φάση είναι να γίνει αντιστοίχηση της εταιρείας και να καθοριστεί ο ρόλος σε ένα από τα πιο κάτω χαρακτηριστικά, δηλαδή να απαντηθεί το θεμελιώδες ερώτημα αν η επιχείρηση είναι:

1. Επενδυτικό κέντρο

2. Κέντρο κέρδους
3. Κέντρο κόστους
4. Κέντρο εσόδων
5. Κέντρο δαπανών

- Σχεδιασμός του συστήματος, χρήση της κατάλληλης μεθοδολογίας

Η μεθοδολογία περιγράφεται αναλυτικά στην επόμενη ενότητα (4)

- Έρευνα σε βάση δεδομένων για την συλλογή στοιχείων σχετικά με την τήρηση ή μη της αρχής των ίσων αποστάσεων.

Οι βάσεις δεδομένων που χρησιμοποιούνται για την διαπίστωση της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων είναι διεθνείς. Για λόγους δεοντολογίας δεν μπορούμε να αναφέρουμε τα ονόματα. Σίγουρα όμως μπορούμε να αναφέρουμε ότι το κόστος της ετήσιας συνδρομής είναι πάρα πολύ υψηλό (μερικές δεκάδες χιλιάδες ευρώ) για μία μεσαίου μεγέθους επιχείρησης εν καιρώ κρίσης.

Το δεύτερο που χρειάζεται είναι το λογισμικό του φακέλου τεκμηρίωσης. Τα τελευταία χρόνια έχει αρχίσει να αναπτύσσεται λογισμικό για την σχηματισμό του φακέλου τεκμηρίωσης. Στα πρώτα βήματα της Ελληνικής εκδοχής του transfer pricing εκείνοι που θα αναλάβουν να σχηματίσουν φάκελο τεκμηρίωσης θα χρησιμοποιήσουν λογισμικό από την ευρωπαϊκή αγορά.

Το τρίτο και σημαντικό είναι ότι χρειάζεται μεγάλη εμπειρία από αυτούς που θα σχηματίσουν τον φάκελο για να βγουν τεκμηριωμένα επιστημονικά συμπεράσματα σχετικά με την τήρηση των ίσων αποστάσεων.

- Οικονομική Ανάλυση

Το κλειδί του φακέλου τεκμηρίωσης. Επιλέξαμε την μέθοδο με την οποία θα αποδείξουμε ότι τηρήθηκε η αρχή των ίσων αποστάσεων, Έγινε η επιλογή των στοιχείων. Μένει η επιστημονικά τεκμηριωμένη οικονομική ανάλυση που θα δείχνει ότι τηρήθηκε η αρχή των ίσων αποστάσεων. Στις περισσότερες χώρες οι φορολογικές αρχές έχουν διαμορφώσει από τις δικές τους έρευνες σε διεθνείς βάσεις δεδομένων ή σε βάσεις που έχουν αναπτύξει οι φορολογικές διοικήσεις, τα συμβατά όρια (secret comparables) με βάση τα οποία είναι αποδεκτά τα αποτελέσματα της επιχείρησης. Το πρόβλημα με την Ελλάδα είναι ότι δεν υπάρχουν ακόμα δεδομένα από τις φορολογικές αρχές.

Με άλλα λόγια το Transfer Pricing στην Ελλάδα θα μπορούσε να βελτιωθεί με τη χρήση συγκριτικών στοιχείων που συλλέγουν οι ίδιες οι αρχές. Λογικά, με την πάροδο του χρόνου και τη συστηματική εφαρμογή του, η δυνατότητα αυτή θα υπάρχει σε καμία πενταετία.

4. Μεθοδολογία

Χρησιμοποιούμε τις μεθόδους που προβλέπονται από τις εγκεκριμένες σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ (O.E.C.D Transfer Pricing Guidelines):

- Μέθοδος της «συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής». Comparable price method (CUP)

Η μέθοδος αυτή συγκρίνει την τιμή για αγαθά ή υπηρεσίες που γίνονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις με την τιμή συναλλαγής σε μη ελεγχόμενη εμπορική πράξη σε συγκρίσιμες συνθήκες. Η σύγκριση λοιπόν πρέπει να γίνεται κάτω από συνθήκες όπου λαμβάνονται υπ όψης οι ειδικές συνθήκες των συναλλαγών, των αγορών και του νομικού περιβάλλοντος που λειτουργούν τα μέρη που συναλλάσσονται

Η επιχείρηση έχει δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την εσωτερική σύγκριση ή την εξωτερική σύγκριση.
Στην εσωτερική σύγκριση η τιμή σε μια συναλλαγή μεταξύ συνδεδεμένων συγκρίνεται με την τιμή μιας συναλλαγής μεταξύ συνδεδεμένης και ανεξάρτητης

Στην εξωτερική σύγκριση η τιμή συναλλαγής μεταξύ δύο συνδεδεμένων καθορίζεται με την τιμή συναλλαγής μεταξύ δύο ανεξάρτητων

- Μέθοδος της «τιμής μεταπώλησης μείον». Resale price method (RP)

Η μέθοδος αυτής εφαρμόζεται καλύτερα σε πωλήσεις αγαθών παρά σε υπηρεσίες. Η αποδεκτή τιμή για αγορές από συνδεδεμένο μέρος καθορίζεται από την αφαίρεση του περιθωρίου κέρδους από την τιμή πώλησης σε μη συνδεδεμένο μέρος από συγκρίσιμη μη ελεγχόμενη συναλλαγή. Η φόρμουλα για την μέθοδο αυτή είναι:

Arm’s Length Purchased Price = Resale price to non related parties X (1-G.Margin of comparable uncontrolled transaction)

Και σε αυτή την μέθοδο υπάρχει η δυνατότητα της εσωτερικής και εξωτερικής σύγκρισης.

- Μέθοδος του «κόστους συν κέρδους». Cost plus method (CP)

Στην μέθοδο αυτή η τιμή πώλησης καθορίζεται από την προσθήκη στο λογικό κόστος του μικτού περιθωρίου από μια συγκρίσιμη μη ελεγχόμενη συναλλαγή. Η φόρμουλα σε αυτή περίπτωση είναι:
Arm’s Length Price = Reasonable cost X (1+ cost plus margin of comparable uncontrolled transaction)

- Λοιπές μέθοδοι

Οι λοιπές μέθοδοι εφαρμόζονται μόνο όταν τεκμηριωμένα δεν μπορούν να εφαρμοσθούν εκείνες που αναφέραμε πιο πάνω και επιγραμματικά είναι:

- Μέθοδος επιμερισμού του κέρδους – Profit split Method (PSM)
- Μέθοδος του καθαρού κέρδους συναλλαγής Transactional Net Margin Method (TNMM)

5. Συμπεράσματα

Οι ελεγκτές που θα έλθουν για τον έλεγχο του Transfer Pricing μέχρι να δουν τον φάκελο τεκμηρίωσης έχουν περιορισμένη γνώση για τον κλάδο που δραστηριοποιείται η επιχείρηση και τα λειτουργικά και οικονομικά αποτελέσματα της δραστηριότητας της . Το μόνο στοιχείο που υπάρχει είναι τα συνοπτικά στοιχεία που υποβάλλονται στην Γ.Γ.Π.Σ.

Αν θα έλθετε από την πλευρά τους, η εκτίμηση είναι ότι θα θέλανε να καταλάβουν το πώς λειτουργεί η επιχείρηση, την ενδοομιλική τιμολογιακή στρατηγική και αν οι τιμές των συναλλαγών που έχετε και συνεπώς τα κέρδη σας είναι σωστά.

Η θωράκιση της επιχείρησης είναι ο φάκελος τεκμηρίωσης, ο οποίος προφυλάσσει και την ενδοομιλική πολιτική ως προς την τιμολόγηση. Είναι προφανές ότι το θέμα δεν είναι βρούμε από google search μερικά συγκριτικά και να τελειώσει το θέμα του φακέλου τεκμηρίωσης.

Στην έννοια του φακέλου τεκμηρίωσης περιλαμβάνεται η θωράκιση της επιχείρησης και των ενδοομιλικών πρακτικών και τα εξίσου σημαντικά στοιχεία που ολοκληρώνουν την θωράκιση όπως ο σχεδιασμός του transfer pricing,η δυνατότητα κατανόησης της λειτουργίας του ομίλου και του παραγωγικού κλάδου και η επιστημονικά τεκμηριωμένη οικονομική ανάλυση των στοιχείων του φακέλου.

Τέλος υπάρχει και το θέμα των προκαθορισμένων τιμών (Advance Pricing Agreements) που για πρώτη φορά ο νομοθέτης εισάγει στο Ελληνικό Φορολογικό Δίκαιο. Για αυτό το σοβαρό θέμα θα επανέλθουμε με ιδιαίτερο σημείωμα.

Νανόπουλος Κωνσταντίνος
TaxExperts

Τύπος Υπηρεσίας
Ενδοομιλικές Συναλλαγές

Heading
Ελληνικός Φορολογικός Οδηγός

Δείτε όλο τον Οδηγό